Miesiecznik dla buchalteryi

czasopismo poświęcone rachunkowości oraz nauce umiejętności handlowych

wychodzi raz na miesiąc we Lwowie.

Redaktor i wydawca: Kazimierz Wieniawa Chmielewski

Lwów, ul. Pańska l. 11.

Rok I. **Lwów, Lipiec 1899.** **Nr. 7.**

Rachunek wspólny.

(Conto a metà).

Misterny pomysł Łukasza Pacioli, zwany buchalteryą włoską, albo podwójną, od lat 400 cieszy się zasłużonem uznaniem wśród świata „wzajemnej wymiany usług i dobra“. W ciągu czasu tego, w miarę rozwoju i wikłania się interesów handlowych, zaprowadzono wprawdzie rozmaite dodatki i ulepszenia, ale myśl zasadnicza Pacioli pozostała niewzruszoną i przez żaden inny pomysł z pozycyi swej wysadzić się dotąd nie dała.

Do owych dodatków, spowodowanych potrzebą rozwijających się interesów, należy „Rachunek wspólny“, o którym pragnę tu słów kilka powiedzieć — nie dlatego, aby nie był znany zawodowcom, lecz że zyski i straty, z tego rachunku wypływające, bywają zazwyczaj obliczane z sald prowizorycznych obu, prowadzących ze sobą interes, firm, co pociąga za sobą pewne trudności oryentacyjne, a mogą być daleko prościej i jaśniej wyprowadzane nie z sald, lecz z różnic, jakie zachodzą pomiędzy sumami obrotów, zapisanych w debecie, i sumami obrotów, zapisanych w kredycie tychże firm.

Gdy dwie firmy, nie płacąc sobie wzajem prowizyi, prowadzą interes na wspólne ryzyko, a tem samem, gdy po upływie pewnego okresu, zamiast się obustronnie wynagrodzić prowizją za wzajemne usługi, dzielą się osiągniętym z interesów zyskiem, ewentualnie stratą, to rachunek, mający na celu wykazanie owego zysku lub straty, oraz salda ostatecznego, nazywa się „Rachunkiem wspólnym“ (Conto a metà, Gemeinschaftliche Rechnung).

Weźmy jako przykład kilka obrotów, przeprowadzonych przez dwie firmy „My“ i „On“ na zobopólne ryzyko stron obu.

1. $^4/_1$. Zakupiliśmy i wysłali „Jemu“ towarów za . . . . rub. 44.000	1. $^{25}/_1$. Towary te sprzedał „On“ za . . . . rub. 43.740
2. $^{25}/_1$. Otrzymaliśmy „Jego“ remessę na rub. 40.000, płatną za ^{3}/m, za którą zapłacił . . . . rub. 39.140	2. $^{25}/_4$. Otrzymaliśmy za oboczną J/ remessę . . . . rub. 40.000

3. 4/3. Otrzymaliśmy J/ towarów za . . . . rub. 61.117

4. 1/4. Wysłaliśmy „Jemu“ N/ remessę na rub. 20.000, płatną za 2/m, za którą zapłaciliśmy . . rub. 19.817

5. 1/5. „On“ trasuje na „Nas“ rub. 50.000, płatne za 1/m, za które otrzymał . . . . rub. 50.050

6. 1/6. Otrzymaliśmy J/ remessę na Ł. 1000, płatną 10/6, za którą zapłacił . . . . rub. 9200

3. 1/4. Sprzedaliśmy J/ towary za . . . . rub. 62.900

4. 1/6. „On“ otrzymał za N/ remessę . . . . rub. 20 000

5. 1/6. Wypłaciliśmy za J/ tratę . . . . rub. 50.000

6. 10/6. Otrzymaliśmy za oboczną J/ remessę . . . . rub. 9500

Z rachunku kosztów okazało się:

7. „Naszych“ kosztów . . rub. 50

7. „Jego“ kosztów . . . . rub. 75

Ze wzajemnej wymiany konto-kurentów:

8. Procent, podług N/k-k wynosi . . . . rub. 142

8. Procent, podług J/k-k wynosi . . . . rub. 117

Procenty przedstawiają różne sumy, ponieważ każdy z nas oblicza je według swoich walut (dat). różniących się naturalnie pomiędzy sobą.

Jeżeli każdy z powyższych obrotów rozważać będziemy oddzielnie, rachunek zysków i strat okaże się bardzo prostym. I tak:

Z poz.	1. tracimy oczywiście	rub.	260
„	2. zyskujemy	„	860
„	3. zyskujemy	„	1783
„	4. zyskujemy	„	183
„	5. zyskujemy	„	50
„	6. zyskujemy	„	300
„	7. tracimy 50+75	„	125
„	8. tracimy 142—117= . . .	„	25
	Razem zyskujemy .	rub.	3176
	tracimy . .	„	410
	czyli ostatecznie zyskujemy .	rub.	2766

obaj do spółki, t. j. każdy z nas zyskuje po $\frac{2766}{2}$ = rub. *1383.*

W taki wszakże sposób prowadzony rachunek byłby nader mozolny, przy liczniejszych i zawilszych obrotach, i co ważniejsza, wyodrębniałby się z systemu buchalteryi podwójnej; podaliśmy go jednak, aby dociec, w jaki sposób można zastosować metodę buchalteryi podwójnej do tego rodzaju rachunków. Albowiem okazuje się z niego, że dla ocenienia zobopólnego zysku lub straty, należy wiedzieć, ile nas kosztował dany obrót, oraz ile z niego otrzymaliśmy. Chcąc zatem obie te okoliczności w księgach buchalteryjnych uwydatnić, trzeba, zarówno w debecie jak i w kredycie, mieć oddzielną kolumnę dla kupna i oddzielną dla sprzedaży; a ponieważ za to, za co jeden płaci, drugi otrzymuje (z zyskiem lub stratą), jedną więc kolumnę w debecie i kredycie poświęcić należy dla rezultatów operacji, dokonanych przez „Nas“, a drugą dla operacji, dokonanych przez „Niego“. Pierwsze kolumny oznaczać będziemy dla krótkości przez N/K (Nasza kolumna); drugie przez J/K (Jego kolumna). Kolumny te muszą być poświęcone, zarowno dla pieniędzy, jak i dla walut (dat), według których formują się konto-kurenty. Prawe kolumny przeznaczają się zawsze dla „Naszego“ rachunku i walut, lewe dla „Jego“ rachunku i walut.

Wynika stąd, że odnośny rachunek w księgach buchalteryjnych winien się prowadzić według następującego szematu:

Debet	J/W	N/W	J/K	N/K	Kredyt	J/W	N/W	J/K	N/K
N/ partya towarów	$^{25}/_{1}$	$^{4}/_{1}$	43740 —	44000 —	J/ remessa na 40000 pł. za $^{2}/m$	$^{25}/_{1}$	$^{25}/_{4}$	39140 —	40000 —
J/ tráta pł. za $^{1}/m$	$^{1}/_{5}$	$^{1}/_{6}$	50050 —	50000 —	J/ towary	$^{4}/_{3}$	$^{1}/_{4}$	61117 —	62900 —
N/ remessa 20.000 rub. za $^{2}/m$	$^{1}/_{6}$	$^{1}/_{4}$	20000 —	19817 —	J/ remessa Ł. 1000 pł. $^{10}/_{6}$ . .	$^{1}/_{6}$	$^{10}/_{6}$	9200 —	9500 —
Procent podług N/R			— —	142 —	J/ koszta			75 —	— —
„ „ J/R			117 —	— —	J/ pół zysku			1383 —	— —
N/ koszta			— —	50 —	Saldo ostateczne			2992 —	2992 —
N/ pół zysku			— —	1383 —					
			113907 —	**115392 —**				**113907 —**	**115392 —**

Gdyby rachunek nie był wspólny, tylko prowizyjny, w księgach wystarczyłyby tylko N/K; J/K. podane zostały jedynie dlatego, aby módz oznaczyć wspólny zysk lub stratę.

Wprowadźmy do powyższego szematu, zwyczajnym buchalteryjnym sposobem, nasze obroty i starajmy się zamknąć rachunek.

Przy zamykaniu trzeba rozróżnić trzy momenty:

1o. Obliczenie zysku lub straty.
2o. Zaksięgowanie zysku lub straty.
3o. Wyprowadzenie salda ostatecznego i zamknięcie rachunku.

Każdy z tych momentów oddzielnie rozważać będziemy.

I. Obliczenie zysku lub straty.

Porównywając szczegółowe pozycje rachunku buchalteryjnego z naszym rachunkiem elementarnym, widzimy, że:

a) Ile razy Debet N/K jest $<$ od Debetu J/K, tyle razy mamy zysk.
b) „ Debet N/K jest $>$ od Debetu J/K, „ „ „ stratę.
c) „ Kredyt N/K jest $>$ od Kredytu J/K, „ „ „ zysk.
d) „ Kredyt N/K jest $<$ od Kredytu J/K, „ „ „ stratę.

Rezultat ten zresztą łatwo i bez rachunku elementarnego wyrozumować sobie można: *a)* ponieważ „On“ (Debet J/K) wykazuje, że rachunek więcej winien, aniżeli „My“ (Debet N/K) pokazujemy, przeto różnica jest zyskiem i *b)* naodwrót, skoro „On“ (Debet J/K) twierdzi, że rachunek mniej winien, aniżeli „My“ (Debet N/K) utrzymujemy, różnica jest stratą; *c)* ponieważ „On“ (Kredyt J/K) wykazuje, że rachunek mniej ma, aniżeli „My“ (Kredyt N/K) pokazujemy, przeto różnica jest zyskiem i *d)* naodwrót, skoro „On“ (Kredyt J/K) twierdzi, że rachunek więcej ma, aniżeli „My“ (Kredyt N/K) utrzymujemy, to różnica jest stratą.

Taki sam, w każdym z powyższych czterech przypadków, będzie rezultat, do jakiego przyjdzie ze swych ksiąg nasz spólnik, gdyż to, co w naszych księgach jest debetem, u niego stanowi kredyt i naodwrót.

Gdybyśmy kredyt uważali za debet ujemny, powyższe cztery przypadki zostałyby sprowadzone do dwóch pierwszych tylko.

Gdy zatem zesumujemy prowizorycznie same obroty, otrzymamy

D. **K.**

	J/K		N/K			J/K		N/K	
Suma obrotów .	113907	—	114009	—	Suma obrotów .	109532	—	112400	—

Ponieważ tu: Debet N/K $>$ Debetu J/K, a Kredyt N/K $>$ Kredytu J/K, pierwsza zatem strona daje 114009 — 113907 = 102 straty,

zaś strona druga daje 112400 — 109532 = 2868 zysku,

czyli ostatecznie mamy . . . = 2766 zysku

wspólnego, t. j. po $\frac{2766}{2}$ = 1383 rub. na każdego spólnika.

2. Zaksięgowanie zysku lub straty.

Skoro zysk, osiągnięty przez „Nas“, musi wejść na kredyt rachunku strat i zysków w księdze głównej, a strata na debet tegoż rachunku, przeto dla zbalansowania rachunku wspólnego z rachunkiem strat i zysków naodwrót.

A) Osiągnięty z rachunku wspólnego „Nasz“ zysk potrzeba zapisać na debet tegoż rachunku w N/K, bo N/K tylko mają znaczenie dla księgi głównej,

B) Poniesioną z rachunku wspólnego „Naszą“ stratę trzeba zapisać na kredyt tegoż rachunku w N/K.

Toż samo uczynić powinien nasz spólnik ze swoim zyskiem lub stratą w swoich księgach, a że „Jego“ debet odpowiada u „Nas“ kredytowi i naodwrót, przeto:

C) Osiągnięty z rachunku wspólnego „Jego“ zysk potrzeba zapisać na kredyt tegoż rachunku w J/K i

D) Poniesioną z rachunku wspólnego „Jego“ stratę trzeba zapisać na debet tegoż rachunku w J/K.

3. Zamknięcie ostateczne.

Po zapisaniu zysku lub straty, stosownie do tego, co z rachunku wypadło, można przystąpić do wyprowadzenia salda ostatecznego, i w następstwie do zamknięcia rachunku.

W tym celu przedewszystkiem sumujemy kolumny debetów i kredytów, z włączeniem zapisanych już zysków (resp. strat), a różnica sum J/ kolumn da J/ saldo, różnica sum N/ kolumn da N/ saldo; z opisanych zaś manipulacyj wypływa jasno, że oba te salda muszą być sobie równe i jednostronne.

Czyniąc tak z naszym rachunkiem, otrzymujemy:

Na Saldo-Debet N/K 115392 — 112400 = 2992 rub.
Na Saldo-Debet J/K 113907 - 110915 = 2992 „

po zapisaniu czego na stronie kredytu, rachunek, zarówno z J/K, jak i z N/K balansuje się.

Weźmy drugi przykład:

D. **K.**

	J/K		N/K			J/K		N/K	
Sumy obrotów .	645920	—	712427	—	Sumy obrotów .	671400	—	699245	—
J/ pół straty . .	19331	—	—	—	N/ pół straty . .	—	—	19331	—
Saldo ostateczne .	6149	—	6149	—					
	671400	—	**718576**	—		**671400**	—	**718576**	—

Tutaj wypadły straty, albowiem

Debet N/K > Debetu J/K = stracie = 712427 — 645920 = 66507

Kredyt N/K > Kredytu J/K = zyskowi = 699245 — 671400 = 27845

Razem zobopólna strata . . . . = 38662

$$\text{Strata każdego} = \frac{38662}{2} = 19331.$$

Jeżeli rachunek prowadzi się w różnych monetach w „Jego“ i „Naszym“ rachunku, wtedy postępowanie się nie zmienia; trzeba tylko według kursu, jedne monety zamienić na drugie. Tak n. p., gdyby sumy obrotów w markach i rublach wynosiły:

D.	J/K w mark.		N/K w rub.		**K.**	J/K w mark.		N/K w rub.	
Sumy obrotów .	420000	—	200000	—	Sumy obrotów .	300000	—	180000	—
½ N/ zysku . .	—	—	17750	—	½ J/ zysku . .	38378	—	—	—
					Saldo ostateczne .	81622	—	37750	—
	420000	—	217750	—		420000	—	217750	—

Przyjąwszy za kurs 46,25 kop. za markę, mamy

$$46.25 \times 420000 = 194250 \text{ rub.}$$
$$46{,}25 \times 300000 = 138750 \text{ rub.}$$

Deb. N/K > Deb. J/K = stracie = 200000 — 194250 = 5750 rub.

Kred. N/K > Kred. J/K = zyskowi = 180000 — 138750 = 41250 „

Zobopólny zysk w rublach . . . . . . = 35500

„ „ w markach . . . . . = 76756

$$\text{Z czego N/ zysk} = \frac{35500}{2} = 17750 \text{ rubli}$$

$$\text{„ J/ zysk} = \frac{76756}{2} = 38378 \text{ marek.}$$

Na zakończenie dodać należy, że jeżeli interes jest niewielki, rachunek wspólny w całej rozciągłości prowadzić można w księdze głównej. Gdy jednak interes jest rozległy, rachunek wspólny musi być prowadzony w księdze oddzielnej, specyalnie na ten cel przeznaczonej; w księdze głównej zaś wystarczy uwzględnić same tylko „Nasze“ kolumny.

B. Danielewicz.

O księdze kasowej.

Napisał **Ferdynand Wrbančić**, nauczyciel handlowy w Serajewie.

Autor niniejszego artykułu miał często jako rzeczoznawca ksiąg handlowych sposobność wglądania w księgi kupieckie poszczególnych kupców. Zdarzało się to albo na żądanie tego lub owego kupca, który życzył sobie fachowej rewizyi ksiąg, albo na wezwanie sądu karnego celem zbadania i ocenienia buchalteryi i korespondencyi niektórych firm upadłych. W przeważającej jednak większości tych wypadków musiał skonstatować, iż najwięcej uchybień i usterek popełniano z księgą kasową, a uchybienia te są w ogólności następujące:

1. księgę kasową źle prowadzono;
2. prowadzono ją wprawdzie, ale usuwano ją przed kontrolą (zdarzało się to tylko w sprawach karnych);
3. nie prowadzono jej wcale.

Na razie nie mamy zamiaru poruszać punktu pierwszego, bo zaprowadziłoby nas to na pole teoryi buchalteryi. Pozwolimy sobie tylko zauważyć, iż każdy kupiec powinien się starać o porządne prowadzenie książek, jeśli zaś sam nie zna się na buchalteryi, przyjąć powinien buchaltera; to wszystko odpowiada wymogom ustawy handlowej. Natomiast zastanowimy się bliżej nad punktem drugim i trzecim, celem wykazania z praktycznego punktu widzenia szkód, jakie wynikają z tego dla kupca prowadzącego księgi.

Do księgi kasowej wpisuje się wszystkie przychody i rozchody w gotówce. Z tego powodu rzeczoznawca z księgi tej rozpoznać może:

1. w jaki sposób dłużnicy kupca uiszczali się ze swych należności,
2. jakie źródła przychodu posiadał dotyczący kupiec,
3. jakie wypłaty czynił swym wierzycielom,
4. ile kosztował zarząd interesu i ile wynosiły pobory z kasy na cele prywatne (utrzymanie domu, zabawy, wsparcia obcych osób itp.).

Zebrawszy to wszystko, możnaby powiedzieć, iż księga kasowa okazuje nam, jak kupiec rozporządzał swoją gotówką. Jest to niezaprzeczenie jedną z najżywotniejszych kwestyi każdego handlowego przedsiębiorstwa, jakoteż każdego człowieka. Jeśli manipulacya z gotówką jest zła, to prędko okażą się trudności wypłaty, a jeśli w należytym czasie temu się nie zapobiegnie, nadejdzie i niewypłacalność.

Regularną wymówką każdego kupca jest zły bieg interesów, konkurencya i zła wypłacalność dłużników. Jeśli więc braknie księgi kasowej, do której wciąga się codzienny targ i wypłaty dłużników, to kupiec pozbawia się w ten sposób jednego z najlepszych dowodów, bo księga kasowa, mająca to wszystko wykazać, nie istnieje wcale. Rzeczoznawca ksiąg musi wówczas — choć mimowoli — uśmiechnąć się z politowaniem nad tego rodzaju wymówką i nie zważać na nią wcale, gdyż nie wolno mu w nią uwierzyć, jeśli żadnymi dowodami popartą nie jest.

Do tego przyłącza się jeszcze rzecz druga. Z powodu braku księgi kasowej nie można skontrolować, ile pieniędzy inkasowanych zużyto na cele prywatne i przez to nasuwa się podejrzenie, iż zbyt wielki wydatek, jeżeli już nie marnotrawstwo, ogołocił kasę interesu z potrzebnych środków pieniężnych. Choć kupiec powie może, że dobrze gospodarował, to każdy

go się zapyta, dlaczego usunął księgę kasową, a w trzecim wypadku, dlaczego jej wcale nie prowadził? Łatwo zrozumieć, że na takie pytanie nie można otrzymać odpowiedzi, którąby mogła usprawiedliwić kupca zgodnie z ustawą. Przypuśćmy bowiem wypadek, że kupiec prowadził księgę kasową, ale usunął ją w czasie upadłości. W takim razie przyjąć musimy bezwarunkowo, iż jakaś kompromitująca przyczyna zawarta w księdze kasowej, spowodowała go do usunięcia księgi. Może targi dzienne były dość dobre, lub dłużnicy uiszczali się punktualnie, a może za dużo pieniędzy wydawano na cele prywatne, tak, iż suma wydatków prywatnych przewyższała siły interesu. Jedno lub drugie wystawiłoby mu złe świadectwo przed sądem, więc — precz z niem. Oczywiście nie myśli o tem w tej chwili, że rzeczoznawca ksiąg pozna się na tym podstępie na jego największą szkodę.

Przyjmijmy wypadek trzeci, że kupiec nie prowadził księgi kasowej. W tym razie zaniedbał tak urządzić swoje księgi, iżby prowadzić także rachunek z manipulacyi gotówką. Pieniądz jest, że tak powiemy, najważniejszą częścią składową stanu czynnego i najważniejszym środkiem wyrównania różnych zobowiązań. Nie da się nawet pomyśleć, iżby kupiec zadowolić się mógł prowadzeniem ksiąg bez księgi kasowej. Przypuścić to można jeszcze u grajzlera, ale nie u kupca, którego się tyczą postanowienia ustawy handlowej dotyczące utrzymywania ksiąg handlowych. Jak może wiedzieć taki kupiec, ile utargował jednego dnia, ile z tego wydał i jakie saldo mieć powinien wieczór. Czy go kto nie okrada? To wszystko w takim razie zostaje dlań niezbadane.

Tośmy chcieli powiedzieć, aby zwrócić uwagę na błędy spostrzeżone w praktyce, pragnąc, aby czytelnicy nasi odnieśli z tego korzyść i pożytek.

Buchalterya w interesie fabrycznym,

napisał *Rudolf Schiller*, profesor akademii handlowej we Wiedniu, (tłomaczone z niemieckiego za zezwoleniem autora).

Do dobrego prowadzenia ksiąg fabrycznych potrzebna jest nietylko gruntowna znajomość zasad buchalteryi, ale także znajomość ruchu technicznego fabryki i odnośnych gałęzi fabrykacyi. Główna trudność buchalteryi fabrycznej polega na dobrem kontowaniu, oraz odróżnieniu, które wydatki przy fabrykacyi i w jakich kwotach zaciągnąć trzeba do obrachunku kont pojedynczych. Każda gałęź fabrykacyi przedstawiać będzie pewne odrębności, które uwzględnić się musi w prowadzeniu książek.

Konta szczególniej potrzebne w fabrykacyi są następujące:

1. konto materyałów, do obrachunku materyałów surowych i pomocniczych: konto to można także rozdzielić na konto materyałów surowych i konto materyałów pomocniczych;

2. konto fabrykacyi dla właściwego wewnętrznego ruchu fabrycznego;

3. konto maszyn i narzędzi: konto to prowadzi się często oddzielnie jako konto maszyn i konto narzędzi;

4. konto paliwa i konto oświetlenia:
5. konto wozów i konto ruchu wozów;
6. konto nieruchomości i konto dochodów z nieruchomości.

Konta materyałów, paliwa. oświetlenia, ruchu wozów itp. obciążamy wszystkimi wydatkami, które pociąga za sobą fabrykacya i z tego powodu konta te zawierają w czasie właściwej fabrykacyi same pozycye „winien“. Po wykończeniu fabrykatów przenosimy odnośne pozycye (zwykle z końcem każdego miesiąca) do konta fabrykacyi; w ten sposób wyrównujemy powyższe konta, konto fabrykacyi odbiera wszystkie koszta fabrykacyi na stronę „winien“, a fabrykaty oddaje na sprzedaż.

Tego rodzaju postępowanie może mieć miejsce we fabrykach, w których wyrabia się tylko jeden artykuł. Jeśli jednak przedsiębiorstwo trudni się fabrykacją kilku artykułów, konieczną będzie potrzeba prowadzenia kilku kont fabrykacyi, z których każde służy do obrachunku jednego tylko artykułu. Wówczas zaciągamy wydatki połączone z produkcyą każdego artykułu, po wpisaniu ich do odnośnych kont pośrednich, do konta fabrykacyi przeznaczonego wyłącznie dla tego artykułu. Obciążywszy w ten sposób wszystkie konta fabrykacyi najważniejszymi kosztami produkcyi poszczególnych artykułów, przenosimy wartości gotowych towarów odnośnie do obliczonej w międzyczasie ceny produkcyi pewnej jednostki miary lub wagi (wedle kalkulacyi) do ogólnego konta towarów, lub poszczególnych kont towarowych, które wykazują zysk otrzymywany ze sprzedaży fabrykatów i ostateczny wynik. Przez to przeniesienie do konta towarów wyrównujemy natomiast konta fabrykacyi, które wykazywać będą tylko drobne salda, mające swą przyczynę w niedokładności rachunku dziesiętnego przy kalkulacyi jednostek ceny produkcyi. Z tego okazuje się więc, że kontowanie właściwe specjalnie buchalteryi fabrycznej dzieli się na trzy grupy: konta materyałów, konta fabrykacyi i konta towarów.

W każdem przedsiębiorstwie fabrycznem odróżnić trzeba ściśle szczególne koszta ruchu od ogólnych. Do szczególnych kosztów ruchu zalicza się te wszystkie wydatki, które wynikają wprost z produkcyi odnośnych artykułów, i przy których natychmiast podać możemy, jakie konto fabrykacyi niemi później obciążyć należy. Natomiast ogólne koszta ruchu stanowią te wydatki, które ponosimy dla utrzymania fabryki, jako całości w ruchu, przy których nie można odrazu powiedzieć, które konto fabrykacyi niemi obciążyć należy w całości lub też częściowo.

Do takich ogólnych kosztów ruchu należą z reguły: podatki, czynsze najmu magazynów, kantorów i lokalów fabrycznych, płace urzędników, premie asekuracyjne, konta anonsów, różne wynagrodzenia itp. Szczególne koszta ruchu policzamy w dotyczących kontach fabrykacyi, albo zapisujemy na osobnych kontach pośrednich np. konto robocizny itp., przenoszące je dopiero co miesiąc do odnośnych kont fabrykacyi. Natomiast ogólne koszta ruchu wpisujemy razem do konta administracyi (Regie), konta ruchu fabrycznego lub innego podobnego; możemy je także zaciągnąć przy szczegółowem kontowaniu razem z kontem najmu, płac itp. Najczęściej rozdzielamy ogólne koszta ruchu w końcu peryodu fabrycznego na pojedyncze gałęzie fabrykacyi, aby przedsiębiorca miał jasny i prawdziwy obraz wyniku przedsiębiorstwa. Rozdział ten często nie jest łatwy, bo tylko na podstawie gruntownej znajomości sposobu fabrykacyi oznaczyć można

odpowiadającą sprawiedliwie część wydatków ogólnych przypadającą na poszczególną gałąź fabrykacyi. Po przeniesieniu fabrykatów, jak wyżej, do kont towarowych, repartycya ta ogólnych kosztów ruchu obciąża poszczególne konta towarów, natomiast konta wydatków ogólnych zostają wyrównane. Zaciąganie wynagrodzeń robotników odbywa się we fabrykach na podstawie książek i list robocizny wprost do odnośnych kont fabrykacyi, dla których odnośną robotę wykonano, albo najpierw do osobnego konta płac robotniczych (robocizny), które rozdziela się potem z końcem każdego miesiąca na podstawie dokładnych zestawień na poszczególne konta fabrykacyi. Niektóre płace, np. ładujących i wyładujących, dziennych robotników, pakierów, stróża nocnego, portyerów itp. należą do ogólnych wydatków ruchu, prowadzi się więc ich obrachunek razem z kontem administracyi (Regie), względnie kontem fabrykacyi. Niektóre fabryki prowadzą prócz ogólnej księgi kasowej także odrębną księgę kasową robocizny.

Prócz należytego kontowania niezbędne jest w każdej buchalteryi fabrycznej porządne prowadzenie skontr i ksiąg pomocniczych. Szczególniej konieczne jest urządzenie odpowiednich skontr dla materyałów surowych i pomocniczych, oraz gotowych towarów, a to nietylko, aby mieć należytą kontrolę wszystkich zapasów, ale nadto dalsze podstawy do obliczenia cen produkcyi, a tem samem cen sprzedaży poszczególnych fabrykatów. Kalkulacye te szczególnie są ważne we fabrykach i często są bardzo trudne; z tego powodu osobne księgi kalkulacyjne mają w takich przedsiębiorstwach wielkie znaczenie. Każda kalkulacya cen produkcyi składa się wogóle z trzech części: 1. obliczenie wartości zużytych materyałów surowych i pomocniczych, 2. obliczenie płac robotniczych i 3. obliczenie udziału w ogólnych kosztach ruchu. Pierwsze dwie liczby można otrzymać stosunkowo łatwo ze skontr materyałów surowych i pomocniczych, oraz z ksiąg robocizny; trudniej oznaczyć udział w ogólnych kosztach ruchu. Niektóre fabryki oznaczają go na podstawie doświadczenia kilku lat fabrykacyi, obliczając pewien procent ogólnej sumy kosztów materyału i płac robotników. Inne przedsiębiorstwa obliczają w tym celu rok rocznie z wyników poprzedniego roku fabrykacyi tak zwany czynnik administracyi (Regiefactor). Jest to zaokrąglona liczba stosunkowa, wynikająca ze sumy wszystkich płac robotniczych, wszystkich ogólnych kosztów ruchu i ewentualnie kosztów utrzymania domu, w przeciwstawieniu do sumy płac robotniczych w szczególności. Jeżeli pierwsza suma wynosi np. fl. 63.319·41, a ostatnia fl. 21.642·78, to stosunek ten wynosić będzie w zaokrąglonych cyfrach 3:1, a przyjąwszy poszczególne płace przedsiębiorstwa równe 1, otrzymamy czynnik administracyi (Regiefaktor) 2. Chcąc więc obliczyć udział w ogólnych kosztach ruchu przedsiębiorstwa, musimy w każdej kalkulacyi, po wpisaniu wartości zużytych materyałów surowych i pomocniczych, oraz dokładnie obliczonych odnośnych płac robotniczych, wciągnąć jako pozycyę 3 podwójną płacę robotników i zesumować. Przytem na to szczególniej należy zwrócić uwagę, iż za podstawę do przenoszenia pozycyi z kont fabrykacyi do kont towarów, służyć mogą tylko te ceny produkcyi fabrykatów, które wynikają z zesumowaniu pozycyi 1 i 2, tj. materyałów i płac, gdyż ogólne koszta ruchu rozdzielają się, jak to już wyżej wspomniano, li tylko na konta towarów, a nie na konta fabrykacyi. Dla kontroli pozycyi wciąganych do kont fabrykacyi prowadzi się często osobne księgi pomocnicze, zwane księgami fabrykacyi: księgi te zawierają

w przychodzie i rozchodzie te same kwoty, co konta fabrykacyi, tylko nie w sumach ogólnych, lecz rozdzielone stosunkowo do poszczególnych gałęzi zastosowania i gatunku towarów. Dalszy materyał rachunkowy buchalteryi fabrycznej stanowią księgi i wykazy robocizny, wykazujące z jednej strony osobiste obrachunki pracy każdego robotnika, z drugiej strony zestawienie wedle kategoryi robót i gałęzi fabrykacyi. W przedsiębiorstwach, w których kantor jest w innej miejscowości, niż fabryka, prowadzi się często dla lepszej kontroli księgi pomocnicze i to podwójnie (w kantorze i we fabryce).

We wielu fabrykach jest jeszcze w zastosowaniu metoda, która zawiera w sobie połączenie pojedynczej buchalteryi z podwójną. Zdarzające się bowiem interesa nie występują we wielu różnolitych formach i odmianach, lecz odnoszą się najczęściej do jednakowych tylko transakcyi; i tak np. kupno materyałów surowych i pomocniczych za gotówkę, na weksle lub na pewien czas; sprzedaż fabrykatów za gotówkę, weksle lub na pewien czas; dyskontowanie w banku weksli otrzymanych w miejsce zapłaty fabrykatów; kupno dewiz i wysyłanie tychże do mieszkających zagranicą dostawców materyałów surowych i pomocniczych itp. Ta istotna jednostajność zdarzających się interesów umożebnia prowadzenie księgi kasowej w ciągu miesiąca wedle metody pojedynczej (a więc bez kontowania); prima-nota (w ciągu miesiąca) może odpaść zupełnie i trzeba tylko prowadzić konta bieżące (salda-conti), księgi faktur, skontra weksli i inne tym podobne księgi pomocnicze. Z końcem miesiąca dopiero tworzą się sumaryczne pozycye w księdze prima-nota wraz z odpowiedniem kontowaniem przy pomocy pojedyńczych wykazów i zestawień ze wspomnianych książek, a w końcu przenoszą się wprost lub znowu za pomocą dziennika zbiorowego do księgi głównej. Tak np. porządkuje się wypadkowe kwoty faktur zawartych w wysyłkowej księdze faktur wedle pojedyńczych odbiorców w tak zwanym dzienniku sprzedaży i sumuje się następnie; otrzymana suma przedstawia po wyłączeniu kwot wynikających ze sprzedaży za gotówkę. tę kwotę, którą uwierzytelnić należy konto towarów, obciążyć zaś ogólne konto dłużników lub korespondentów. W podobny sposób porządkuje się wszystkie zakupna wedle księgi przychodu faktur w dzienniku zakupna, poczem następuje kontowanie otrzymanych kwot w księdze prima-nota. Weksle towarowe zapisane w przychodzie skontra rymes sumuje się również, a sumę się zaciąga, obciążając nią konto rymes, uwierzytelniając natomiast konto dłużników. Podobnie postępuje się z interesami za gotówkę, zawartymi w księdze kasowej i z wpisami uskutecznionymi w skontrach w ciągu miesiąca. W ten sposób urządzona księga główna jest zupełnie księgą główną podwójnej buchalteryi, którą otrzymaliśmy z mniejszym wysiłkiem pracy i mniejszą stratą czasu, aniżeli wpisując każdą poszczególną zaszłość wprost wedle podwójnej metody do księgi kasowej i do prima-noty. Sporządzanie wykazów i zestawień nie wymaga bardzo dużo czasu, nie przedstawia żadnych szczególnych trudności, a ma ponadto tę korzyść, iż za pomocą niego można stosownie do życzenia przedsiębiorcy zastosować kontowanie zbiorowe lub szczegółowe. Niektóre fabryki prowadzą tylko dziennik sprzedaży i dziennik zakupna wedle podanej metody. a wszystkie inne zaszłości nie odnoszące się do tych obu ksiąg, zaciągają wprost jak zwykle do wszystkich ksiąg w zupełności.

Jeśli przedsiębiorstwo fabryczne ma w rozmaitych miejscach składy, zajmujące się sprzedażą fabrykatów, to każdy skład zapisywać będzie także

samodzielnie interesa, które sam załatwił. Chcąc oznaczyć atoli główne wyniki całej manipulacyi przedsiębiorstwa tylko w jednem miejscu, prowadzi się księgę centralną, tj. księgę główną tylko we fabryce lub w składzie znajdującym się w mieście głównem. To też buchalterya pojedynczych składów i filii, ogranicza się jedynie na ułożeniu dziennika, który co miesiąc przesyła się do buchalteryi centralnej. Wpisy znajdujące się w tych pojedynczych dziennikach, zostają w centralnej buchalteryi ponownie zebrane i dopiero wtedy zaciąga się je do księgi głównej. Zestawienie bilansu odbywa się więc raz jeden i to dla całego przedsiębiorstwa w miejscu zarzadu centralnego. (C. d. n.)

Rozwój rachunkowości państwowej w Austryi

od r. 1854, aż do najnowszych czasów.

(Ciąg dalszy).

Napisał **IGNACY WŁADYSŁAW PIZUŃSKI**

Nadradca rachunkowy c. k. Namiestnictwa, członek komisyi egzaminacyjnej z rachunkowości państwowej i Kawaler orderu Franciszka Józefa.

Zmiany przejściowe.

W roku 1863 wydawała najwyższa władza rachunkowo kontrolująca w porozumieniu z Ministerstwem skarbu [1]) postanowienia, które stanowią podstawę później (1867) nowego systemu rachunkowego.

Postanowienia te były następujące:

1. Dla każdego przyszłego roku administracyjnego należy preliminować państwowe przychody i wydatki oddzielne dla każdego Ministeryum, a następnie zestawiać w jedną całość.

2. Przekroczenie pozycyj preliminarza państwowego przyzwolonych ustawą skarbową jest surowo zabronione.

3. Zamknięciom rachunkowym nadaje się taką formę, aby w nich mogły mieć wyraz tylko rzeczywiste przychody i wydatki państwowe i to oddzielnie za lata zeszłe i rok bieżący.

4. Zamknięcia te mają wykazywać porównanie wyniku z cyframi preliminarza państwowego we wszystkich poddziałach, jakoteż i w poszczególnych etatach.

W jaki sposób postępować należało, aby zadosyć uczynić zarządzeniom wymienionym w czterech poprzednich punktach wykazują następujące wyjaśnienia:

ad 1. Dla każdego przyszłego roku słonecznego należy sporządzić preliminarz państwowy oddzielnie, według Ministerstw i oprócz tego według poszczególnych gałęzi administracyjnych (działów, tytułów i innych poddziałów) i najmniej na 8 miesięcy przed rozpoczęciem roku administracyjnego przedłożyć Radzie państwa (a więc do końca kwietnia).

[1]) Dz. roz. Ministerstwa skarbu z r. 1863 Nr. 46, str. 277.

Preliminarz ma zawierać wszystkie przychody i wydatki państwowe spodziewane w roku przyszłym, a mianowicie naprzód zapotrzebowanie (wydatki państwowe), a potem ich pokrycie (przychody państwowe).

W obydwóch częściach należy nadto przedstawić zwyczajne i nadzwyczajne wydatki i przychody w oddzielnych kolumnach i razem.

Ponieważ preliminarz ma przedstawiać surowe przychody i wydatki, dlatego kompensata jest niedopuszczalna. Częściowe preliminarze wszystkich gałęzi i zakładów państwowych należy według przepisanych rubryk zestawić i dołączyć do nich potrzebne specyalne wykazy i uzasadnienia różnic. Częściowe preliminarze podlegają badaniu władz krajowych, które je przedkładają odnośnemu ministerstwu. Z tych preliminarzy zestawia każde Ministeryum sumaryczny budżet dla swego etatu. Centralne zestawienie preliminarza państwowego tak przychodów, jak wydatków sporządza Ministeryum skarbu.

ad 2. Kredytami wydatków rozporządzają Ministerstwa, a to w miarę rok rocznie wydawanej ustawy skarbowej (finansowej). Szczegółowe kredyty, które w zasadzie są nieprzekraczalne, mogą być przy ścisłym rozdziale na zwyczajne i nadzwyczajne użyte li tylko na cele oznaczone w preliminarzu państwowym.

Aby do takich przekroczeń niedopuścić, uwiadamia się krajowe władze administracyjne o wysokości przyzwolonych kredytów dla ich zakresu działania, a naczelnicy pomienionych władz są odpowiedzialni za ścisłe przestrzeganie tych kredytów i za użycie ich na właściwe cele.

Przeniesienia kredytów (virements) na poszczególne tytuły oznaczała ustawa skarbowa, przeniesienia zaś na poszczególne rubryki mogły nastąpić tylko za pozwoleniem odnośnego Ministerstwa.

Jeżeli przyzwolony ustawą skarbową kredyt na wydatki okazał się w ciągu roku niedostatecznym, albo jeżeli w budżecie państwowym jakiegoś koniecznego wydatku nie przewidziano, to można było w drodze ustawodawczej postarać się w pierwszym wypadku o uzupełnienie kredytu, w drugim zaś o otwarcie nowego nadzwyczajnego kredytu.

Tak uzupełniony, jak i nadzwyczajny kredyt musiano w zamknięciu rachunku państwowego uwidocznić pod osobnym tytułem.

ad 3. Co do zamknięcia rachunków postawiono jako główną zasadę, że wszystkie przychody mają być zarachowane na rzecz tego etatu, do którego ze swej natury i tytułu należą, wszystkie wydatki zaś mają być zaliczane na rachunek tego etatu, na rzecz którego wydatek ten uskuteczniono.

Jako dalszą zasadę wypowiedziano, że należytości bieżące roku administracyjnego ma się zawsze oddzielać od należytości lat zeszłych i oddzielnie wykazywać.

Wskutek powyższej zasady musiano przychody lub wydatki asygnowane w latach zeszłych, a po koniec roku nieuiszczone, uważać jako zaległości czynne lub bierne i jako takie przy uiszczeniu zarachowywać na rachunek lat zeszłych.

Ponieważ zaś kredyty przyzwolone na pewien rok administracyjny, ale po koniec tegoż roku niezupełnie zużyte można było jeszcze w następnym roku do pewnego ustawą skarbową oznaczonego terminu asygnować i na rachunek lat zeszłych zarachowywać, przeto mogły przychody i wydatki w ciągu następnego roku w powyższym okresie czasu być wzięte na przypis jako odnoszące się do lat zeszłych, a zarachowywano je jako

dodatkowe należytości lat zeszłych pod tytułem „w ciągu roku zaasygnowane“. Gdyby jednak takich kredytów w oznaczonym terminie ostatecznie nie wyasygnowano, przepadały zupełnie.

ad 4. Państwowe zamknięcie rachunkowe za każdy rok administracyjny przedkłada Minister skarbu po upływie odnośnego roku administracyjnego Radzie państwa do ustawowego załatwienia.

W zamknięciu tem zestawia rzeczywiste obroty tak przychodów, jak i wydatków państwowych w takim porządku etatów, w jakim ułożono preliminarz państwowy, a to w tem celu, aby można porównać wyniki każdego etatu z osobna z kwotami preliminarza państwowego, a następnie wykazać przy każdym etacie zaoszczędzenia, względnie przekroczenia.

Różnice między zamknięciem a preliminarzem należy w kolumnie dla uwag zasadniczo wyjaśnić, względnie usprawiedliwić. Przytem należy przy każdym etacie oddzielnie wykazać wynik bieżącego roku i lat ubiegłych.

Podobnie należy oddzielnie uwidocznić według etatu zaległości w przychodach i rozchodach pochodzące z poprzednich lat administracyjnych, tudzież uiszczenia uskutecznione w ciągu roku administracyjnego na rachunek tych zaległości, dalej zaległości odpisane lub dopisane wskutek opustu. niemożności ściągnięcia albo sprostowania, wreszcie zaległości pozostałe z końcem roku.

Takie szczegółowe przedstawienie nietylko końcowych zaległości, ale także całego obrotu oddzielnie, według roku bieżącego i lat zeszłych umożliwiało dokładne zbadanie rocznych zamknięć rachunkowych, a zarazem pozwalało ocenić, czy i o ile władze administracyjne działały w granicach przyzwolonego preliminarza państwowego.

Wskutek łącznego wykazywania przychodów i rozchodów roku administracyjnego i lat zeszłych w jednej sumie, możliwa była kontrola, a zarazem przestrzeganie granic preliminarza.

Wreszcie zmiana w sposobie zestawienia zamknięcia rachunkowego miała i tę dobrą stronę, że przez usunięcie pozycyj przebieżnych zamknięcie to stało się jasnem i prawdziwem. (C. d. n.)

Umiejętności handlowe.

Zasady buchalteryi podwójnej

przez **Henryka Rauscha**, buchaltera w Dębicy.

(Ciąg dalszy.)

Wskutek wyrównania pełnej wartości nie ma potrzeby otwarcia rachunku Piotrowi Kolońskiemu, patrz przykład poprzedni.

W powyższych pozycyach rachunkowych stawialiśmy każdemu dłużnikowi naprzeciw jego wierzyciela, tj. jeden obrachunek był dłużnikiem tylko do jednego obrachunku wierzyciela, mogą jednak także dwa lub więcej obrachunków być dłużnikami do jednego obrachunku wierzyciela lub odwrotnie.

Pierwsze pozycye nazywają się pojedynczemi (einfache Rechnungsposten), drugie zaś złożonemi (zusammengesetzte Rechnungsposten).

V. O stosunku właściciela przedsiębiorstwa (pryncypała) do pojedynczych części majątkowych przy otwarciu interesu.

Jan Witkowski w miejscu otwiera z dniem 1-go października dom handlowy i wkłada:

gotówką	zł.	3000·—
towarami	„	5000·—
papierami wartościowymi	„	7560·50
odsetkami od efektów	..	615·75
wekslami	„	3250·65
dewizami	„	2500·20

Dla gotówki otwieramy obrachunek kasy, dla towarów obrachunek towarów, dla papierów wartościowych. obrachunek papierów wartościowych, dla odsetek, obrachunek odsetek od efektów, dla weksli w kraju płatnych obrachunek weksli (rymes), a dla weksli za granicą płatnych, obrachunek dewiz.

Rachunek który się pryncypałowi otwiera, nazywa się Obrachunkiem kapitału.

Wypracowanie.

1. Winien — Obrachunek kapitału. — Ma 1.

					1893 Paźd.	1	Od Obrach. kasy	30000	—
							.. „ towarów	5000	—
							„ papier wart.	7560	50
							„ odset. od efek	615	75
							„ weksli	3250	65
							„ dewiz.	2500	20
								48927	10

2. Winien — Obrachunak kasy — Ma 2.

1893 Paźd.	1	Do Obrach. kap.	30000	—					

3. Winien — Obrachunek towarów. — Ma 3.

1893 Paźd.	1	Do Obrach. kap.	5000	—					

4. Winien Obrachunek papierów wartoś. Ma 4.

1893 Paźd.	1	Do Obr. kapitału	7560	50					

5. Winien Obrachunek odsetek od efektów Ma 5.

1893 Paźd.	5	Do Obr. kapitału	615	75					

6. Winien Obrachunek weksli (rymes) Ma 6.

1893 Paźd.	1	Do Obr. kapitału	3250	65					

7. Winien Obrachunek Dewiz Ma 7.

1893 Paźd.	1	Do Obr. kapitału	2500	20					

Obrachunek kapitału reprezentuje pryncypała przedsiębiorstwa, który w dniu otwarcia interesu wkłada cały lub część swego majątku do interesu czyli oddaje poszczególnym gałęziom (częściom) majątkowym (obrachunkom) celem zawiadowania takowym. Obrachunek kapitału więc uwierzytelnia się całą sumą wkładki, dotyczące obrachunki zaś, które odebrały pojedyncze wartości majątkowe, obciążymy każdy za swoją część: obciąża się zaś rachunek kapitału sumą wartości, którą pryncypał w sprawie otwartego interesu drugim jest winien.

Zwyż przeprowadzonych przykładów widzimy, że obrachunek kapitału tyle ma do żądania od poszczególnych części majątkowych w ogólnej sumie, ile wszystkie razem jemu winne są pojedynczemi kwotami.

W ciągu roku nic się na tym obrachunku nie zapisuje, dopiero przy końcu okresu rachunkowego przeprowadza się w takowym wynikły z obrotu zysk lub stratę.

W razie zysku kapitał się powiększy a w razie straty się zmniejszy.

(C. d. n.)

Od Redakcyi.

Artykuły i korespondencye, przeznaczone dla nas, powinny być pisane czytelnie i po jednej stronie papieru. Rękopisy można przesyłać pod opaską rekomendowaną. — Drobnych rękopisów Redakcya nie zwraca. — Zamknięcie Nr. 8. nastąpi 20. sierpnia b. r.

Redakcya „Miesięcznika dla Buchalteryi“ przyjmuje prowadzenie rachunków, sporządzanie bilansów i zamknięć książkowych, zakładanie książek, kontrolę nad prowadzeniem książek, jakoteż sprawdzanie przedkładanych wykazów, bilansów etc.

Upraszamy Szan. Czytelników, aby zamawiając lub kupując przedmioty reklamowane w „Miesięczniku dla Buchalteryi“, lub wogóle korzystając z działu ogłoszeniowego, raczyli powoływać się na „Miesięcznik dla Buchalteryi“, jako na źródło, zkąd informacye swoje zaczerpnęli. Takie powoływanie się bowiem wpływa na rozszerzenie ogłoszeń naszego pisma.

Odpowiedzialny redaktor: **Kazimierz Wieniawa Chmielewski.**

Z „Drukarni Udziałowej“, we Lwowie, ul. Lindego l. 8.